



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 27.09.2018

Sirküler No : 2018/27

KDV UYGULAMASINDA MAL İHRACATININ KOŞULLARI

Katma Değer Vergisi Kanunu'nda ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler KDV'den istisna edilmiştir.

İstisna uygulamasında bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki iki şartın gerçekleşmesi gerekmektedir:

a) Mal teslimi yurt dışındaki bir müşteriye veya serbest bölgedeki alıcıya, Gümrük Kanunu'na göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalı veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine teslim edilmelidir.

Uygulamada yurt dışındaki müşteri tanımı; ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan firmanın yurt dışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubelerini ifade etmektedir.

KDV mükelleflerinin yurt dışında iş yapmak için açmış oldukları şube, büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlarında kullanmak veya satmak üzere yurt dışına çıkaracakları mallarla ilgili teslimler de kesin ihracat olması koşuluyla ihracat teslimi sayılmaktadır.

Serbest bölgedeki alıcı kavramı ise, ilgili mevzuatları çerçevesinde söz konusu bölgelerde faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişi alıcıları ifade etmektedir.

İhracat teslimine ait fatura ve benzeri belgelerin yukarıda belirtilen yurt dışındaki müşteri veya serbest bölgedeki alıcı adına düzenlenmesi zorunludur.

b) KDV uygulamasında bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aranan ikinci şart ise, teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye ulaşması ya da gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına veya yetkili gümrük antreposuna konulmasıdır.

KDV istisnası uygulamasında ihracat, esas itibarıyla, serbest dolaşımda bulunan bir malın dış ticaret ve gümrük mevzuatları doğrultusunda, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi dışına çıkarılmasıdır. Dış ticaret mevzuatında ihracat olarak değerlendirilen ancak yukarıda açıklanan şartları taşımayan işlemler KDV uygulamasında ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmemektedir.

Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi ya da herhangi bir şekilde



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

değerlendirilmesi halinde ihracat istisnasının uygulanabilmesi için malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkması şarttır. Bu durumda, yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki ilgililere yapılan teslimler KDV'ye tabi olacak, bunların yaptığı ihracat ise istisna kapsamında KDV'siz olacaktır.

KDV Kanunu'nda, bir serbest bölgedeki alıcıya yapılan ve serbest bölgeye ulaşan teslimler ile gümrüksüz satış mağazalarında (free shop'larda) satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimler de ihracat sayılmıştır.

Uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler de aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde KDV'den istisna edilmiştir:

a) Türkiye içinde taşıma hakkı bulunmayan yabancı bayraklı gemilere ve uçaklara yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler ihracat teslimi kapsamında KDV'den istisnadır.

b) Uluslararası taşımacılık yapan yerli gemi ve uçaklar ise "yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi" niteliği taşıdığından bu araçlara yapılan söz konusu teslimler de ihracat istisnası kapsamına girmektedir.

c) Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

d) Söz konusu teslimlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilebilmesi için gümrük çıkış beyannamesi ile tevsiki zorunludur.

Mal ihracına ilişkin istisna, ihracatın gerçekleştiği tarih olan gümrük beyannamesinin "kapanma tarihi"ni içine alan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile beyan edilir. İhracat işlemleri iç gümrüklerde yapılan ihracat teslimlerinde ise gümrük beyannamesinin sınır gümrüklerince kapatıldığı tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilmektedir.

Serbest bölgelere yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde, malın serbest bölgeye giriş işlemlerinin tamamlanarak serbest bölgeye vasil olduğu tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir. Bu tarih, malların serbest bölgeye girişinin yapıldığını gösteren, serbest bölge işlem formunun ilgili idare tarafından onaylandığı tarihtir.

Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, antrepo beyannamesinin düzenlenmesi zorunlu olup, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu (fiilen işleticiye teslim edildiğini/işletici tarafından fiilen teslim alındığını) gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden antrepo beyannamesinin ilgili gümrük idaresi tarafından onaylandığı tarih itibarıyla istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği kabul edilir.



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

İhracat faturası malın yurt dışı edildiği dönemden önce düzenlenmiş olsa dahi istisna, ihracatın yapıldığı dönem KDV beyannamesi ile beyan edilmek zorundadır. KDV beyannamesine yazılacak ihracat bedeli, gümrük beyannamesinin kapanma tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanmış bulunan (kapanma tarihinde Resmi Gazete’de kurlar ilan edilmemiş ise kapanma tarihinden önceki ilk Resmi Gazete’de yayınlanmış bulunan) T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden TL’ye çevrilen tutar olmak zorundadır.

Posta ve hızlı kargo taşımacılığı yolu ile yapılan ihracat teslimlerinin ise, kargo şirketi adına düzenlenen, malı yurt dışına gönderilen mükellefin bilgisinin yer aldığı ve gümrük müdürlüğü tarafından elektronik ortamda onaylanan "elektronik ticaret gümrük beyannamesi" ile tevsiki gerekmektedir.

Mükellefler yukarıda açıklandığı şekilde gerçekleştirdikleri mal ihracatları dolayısıyla ülke içinde yükledikleri ve indirim yoluyla telafi edemedikleri KDV'yi Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın düzenlemelerine uygun olarak nakden veya mahsuben iade alabilmektedir.

Saygılarımızla,

Erdal SÖNMEZ & Bülent ERSAN
SİNERJİ Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.